

## **Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen: BMF legt Referentenentwurf vor**

In seinem Referentenentwurf plant das BMF, zum Schutz vor Manipulationen besondere Aufzeichnungs- und Sicherungsvorschriften für elektronische Kassensysteme sowie ein neues Kontrollinstrument, die so genannte Kassen-Nachschau, einzuführen.

### **Hintergrund**

Bisher bestehen keine gesetzlichen Vorgaben zur Gewährleistung der Integrität, Authentizität und Vollständigkeit von digitalen Grundaufzeichnungen. Mit entsprechender Software ist es bisher möglich, die elektronische Aufzeichnung von steuerrelevanten Geschäftsvorfällen insbesondere bei Kassensystemen durch nicht dokumentierte Stornierungen und Veränderungen von Buchungen nachträglich und schwer erkennbar zu manipulieren. Zu den konkreten Manipulationsmöglichkeiten zählen bspw. die systematische doppelte Verkürzung von Einnahmen und des dazugehörigen Wareneinkaufs oder das automatische Ersetzen hochpreisiger Ware durch preiswertere Produkte mithilfe von Phantomsoftware oder so genannter Zapper. Der vom BMF vorgelegte Referentenentwurf eines Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen zielt auf die Sicherstellung eines effizienten und gleichmäßigen Steuervollzugs unter veränderten technischen Rahmenbedingungen.

### **Regelungen des Referentenentwurfs**

Der Referentenentwurf sieht folgende drei Kerninhalte vor:

#### Ordnungsmäßiges elektronisches Aufzeichnungssystem und zertifizierte Sicherheitseinrichtung

Nach der neuen Ordnungsvorschrift in Form des § 146a Abs. 1 S. 1 AO-E müssen elektronische Aufzeichnungssysteme sämtliche Geschäftsvorfälle und andere Vorgänge einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet festhalten. Zudem wird nach § 146a Abs. 1 S. 2 AO-E eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung für elektronische Kassensysteme obligatorisch, die aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle bestehen muss. Damit soll eine direkte progressive und retrograde Nachprüfbarkeit der einzelnen Geschäftsvorfälle ermöglicht werden. Die Zertifizierung obliegt dem Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik. In einer Technischen Verordnung werden Vorgaben zur Art der zu schützenden Aufzeichnungssysteme, zu den Anforderungen an das Zertifizierungsverfahren sowie zur Protokollierung und Speicherung der elektronischen Buchungen präzisiert. Das als Alternative zu einer Zertifizierung diskutierte INSIKA-Verfahren wird im Rahmen des Referentenentwurfes von der Finanzverwaltung nicht mehr als alleinige Lösung verfolgt.

#### Einführung einer Kassen-Nachschau

Um das Entdeckungsrisiko für steuerrelevante Manipulationen an elektronischen Aufzeichnungssystemen zu erhöhen, soll, ergänzend zu den bisherigen Kontrollinstrumenten, das Instrument einer Kassen-Nachschau eingeführt werden. Die Kassen-Nachschau wird in § 146b AO-E geregelt und gilt nicht nur für elektronische Kassensysteme, sondern auch für offenen Kassen. Die Nachschau stellt keine Außenprüfung iSd § 193 AO dar und ist damit auch ohne vorherige Prüfungsanordnung möglich. Im Falle von konkreten Beanstandungen soll das Finanzamt im Anschluss an eine Kassen-Nachschau auch ohne Prüfungsanordnung zur Außenprüfung übergehen können. In den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen kann der zuständige Amtsträger den ordnungsgemäßen Einsatz des elektronischen Aufzeichnungssystem iSd § 146a AO-E sowie die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und -ausgaben prüfen.

#### Sanktionsvorschriften

Der Referentenentwurf sieht vor, den Ordnungswidrigkeitenkatalog des § 379 Abs. 1 AO, um Verstöße gegen die neuen gesetzlichen Verpflichtungen des § 146a AO-E zu ergänzen und mit einem Bußgeld bis 25.000 Euro zu sanktionieren. Der Steuergefährdungstatbestand

soll bereits eingreifen, wenn das elektronische Aufzeichnungssystem nicht der gesetzlichen Einzelaufzeichnungspflicht nach § 146a Abs. 1 S. 1 AO-E gerecht wird oder wenn kein hinreichendes technisches Sicherungssystem iSd § 146 Abs. 1 S. 2 AO-E Anwendung findet. Außerdem soll der gewerbliche An- und Verkauf von Software zur Manipulation elektronischer Aufzeichnungssysteme als Ordnungswidrigkeit geahndet werden.

### **Anwendung**

Die gesetzlichen Änderungen sollen am Tag nach der Verkündung in Kraft treten. Dabei sind die Neuregelungen aufgrund der für die technische Umsetzung sowie die Einrichtung des Zertifizierungsverfahrens erforderlichen Zeit erstmals für Wirtschaftsjahr anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 beginnen.

### **Fundstelle**

BMF, [Referentenentwurf eines Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen](#)

BMF, [Referentenentwurf einer technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen](#)

---

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.